

ФІНАНСИ ТА ГРОШОВО-КРЕДИТНІ ВІДНОСИНИ В НАЦІОНАЛЬНІЙ ЕКОНОМІЦІ ТА ПІДПРИЄМНИЦТВІ

Клименко О.В.

канд. фіз.-мат. наук, доц. НТУУ «КПІ»

ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ ТА СУКУПНИЙ ДОХІД ПІДПРИЄМСТВА В УМОВАХ РЕФОРМУВАННЯ СИСТЕМИ ОБЛІКУ

Досліджено формування фінансових результатів та сукупного доходу підприємства в умовах реформування системи обліку в Україні.

Ключові слова: фінансові результати, сукупний дохід.

Вступ. Для підвищення ефективності роботи підприємства потрібна правдива, об'єктивна, достовірна інформація про його фінансово-майновий стан, результати діяльності: прибутки, доходи, витрати, збитки та про їх формування; таку інформацію надає система обліку, щоб така інформація була зрозумілою для різних користувачів, використовуються стандарти бухгалтерського обліку.

В Україні продовжується бухгалтерська реформа, замість перших п'яти П(С)БО затверджено Національне П(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» (наказ МФУ № 73 від 7.02.2013 р.), нові форми використовуються, починаючи зі звітності за I квартал 2013 р., а це: баланс (звіт про фінансовий стан), звіт про фінансові результати (звіт про сукупний дохід), звіт про рух грошових коштів, звіт про власний капітал, а також консолідовані фінансові звіти.

З метою гармонізації стандартів бухгалтерського обліку та облікових політик різних країн створено Комітет міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (МСБО), який приймає та постійно переглядає МСБО. МСБО містять єдині методологічні підходи до оцінки та розкриття інформації, необхідної інвесторам, кредиторам, їх концептуальні положення стають основою для розробки іншою країною власних стандартів з урахуванням соціально-економічного розвитку та національних традицій. Україна інтегрується у світовий економічний простір, тому перехід національної системи бухгалтерського обліку та звітності на МСБО є вимогою часу.

Постановка завдання. Мета статті – формування фінансових результатів та сукупного доходу підприємства в умовах реформування системи обліку в Україні.

Методологія. В основі дослідження покладені загальнонаукові методи пізнання: аналіз, синтез, системність, діалектика, а також методи бухгалтерського обліку.

Результати дослідження. Унаслідок своєї діяльності підприємство отримує фінансовий результат, який відображається у Звіті про фінансові результати (Звіті про сукупний дохід) (формі № 2).

Звіт підприємства про фінансові результати згідно з п.3 НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [1] – це звіт про доходи, витрати, фінансові результати та сукупний дохід.

Інформація у Звіті про фінансові результати (звіті про сукупний дохід) наводиться у розрізі:

I. Фінансових результатів (I розділ Звіту про фінансові результати).

II. Сукупного доходу (II розділ Звіту про фінансові результати).

III. Елементів операційних витрат (III розділ Звіту про фінансові результати).

IV. Розрахунків показників прибутковості акцій (IV розділ Звіту про фінансові результати).

Форма і склад статей Звіту про фінансові результати наведені у додатку до НП(С)БО 1. Суб'єкти господарювання, наповнюючи форму змістом, наводять лише ті статті, інформація про які суттєва та їх оцінка може бути достовірно визначена.

Визначення поняття «суттєва інформація» наведено у п.3 НП(С)БО 1. Це інформація, відсутність якої може вплинути на рішення користувачів фінансової звітності. Суттєвість інформації визначається відповідними національними П(С)БО або МСБО та керівництвом підприємства. Отже, при визначенні суттєвості інформації вимоги стандартів, якщо вони є, треба коригувати на прийняті керівництвом підприємства рішення. Однак у П(С)БО ніяких вимог відносно суттєвості інформації немає. При цьому у листі від 27.08.20123 р. №31-08410-07-10/25152 Мінфін необґрунтовано розширив джерела, якими слід керуватися для визначення суттєвості інформації. Він відмітив, що «якісні критерії і якісні ознаки суттєвості інформації про господарські операції, події і статті фінансової звітності визначаються керівництвом підприємства», виходячи з потреб користувачів такої інформації, якщо такі критерії не встановлені не тільки П(С)БО, але й іншими нормативно-правовими актами, зокрема Методичними рекомендаціями з облікової політики підприємства, затвердженими наказом Мінфіну від 27.06.2013 р. № 635, в яких надані деякі критерії суттєвості ознак статей фінансової звітності.

Відмітимо, що у МСФО 1 взагалі не існує форм фінансової звітності, є тільки вимоги до структури і змісту статей окремих звітів, а також принципи їх складання. МФУ вже дуже близько підійшов до традицій міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ), але так і не наважився відмовитися від форм.

Слід відмітити, що у розділі I форми № 2 вже не існує окремих рядків для доходів і витрат від надзвичайних подій. У МСФЗ вже давно відмінено поняття «надзвичайна діяльність», а відповідні витрати і доходи відображаються у складі звичайної діяльності підприємства, тепер і в українській звітності це знайшло своє відображення.

У розділі I форми № 2 немає таких показників як дохід (виручка) від реалізації, непрямих податків, вирахувань з доходу, а є показник «чистий дохід від реалізації». Чистий дохід від реалізації продукції – це дохід (виручка) від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг (у тому числі платежі від оренди об'єктів інвестиційної нерухомості) за вирахуванням наданих знижок, вартості повернутих раніше проданих товарів, доходів, що за договорами належать комітентам (принципалам тощо), та податків і зборів (п.3.3 [2]).

Фінансовий результат діяльності підприємства визначається від операційної діяльності, до оподаткування та чистий фінансовий результат згідно з НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [1] (рис. 1).

Операційна діяльність – основна діяльність підприємства, а також інші види діяльності, які не є інвестиційною чи фінансовою діяльністю. Основна діяльність – операції, які пов'язані з виробництвом або реалізацією продукції (товарів, робіт, послуг), що є головною метою створення підприємства і забезпечують основну частку його доходу. Фінансова діяльність – діяльність, яка призводить до зміни розміру і складу власного та позикового капіталів підприємства. Інвестиційна діяльність – придбання та реалізація тих необоротних активів, а також тих фінансових інвестицій, які не є складовою частиною еквівалентів грошових коштів (п.3 НП(С)БО 1 [1]).

Фінансовий результат – прибуток (збиток) від операційної діяльності – визначається як алгебраїчна сума валового прибутку (збитку), іншого операційного доходу, адміністративних витрат, витрат на збут та інших операційних витрат з урахуванням сум, які наведені у додаткових статтях (п.3.14 [2]).

Фінансовий результат – прибуток (збиток) до оподаткування – визначається як алгебраїчна сума прибутку (збитку) від операційної діяльності, фінансових та інших доходів (прибутків), фінансових та інших витрат (збитків) з урахуванням сум, які наведені у додаткових статтях (п.3.22 [2]).

Чистий фінансовий результат – чистий прибуток (збиток) – розраховується як алгебраїчна сума прибутку (збитку) до оподаткування, податку на прибуток та прибутку (збитку) від припиненої діяльності після оподаткування (п.3.25 [2]).

Приклад. Підприємство отримало виручку від реалізації у сумі 1800 грн., собівартість реалізації 1043,25 грн. Адміністративні витрати складають 85,33 грн., витрати на збут (на одиницю) – 19,12 грн.

Визначте фінансовий результат підприємства від операційної діяльності, до оподаткування та чистий фінансовий результат.

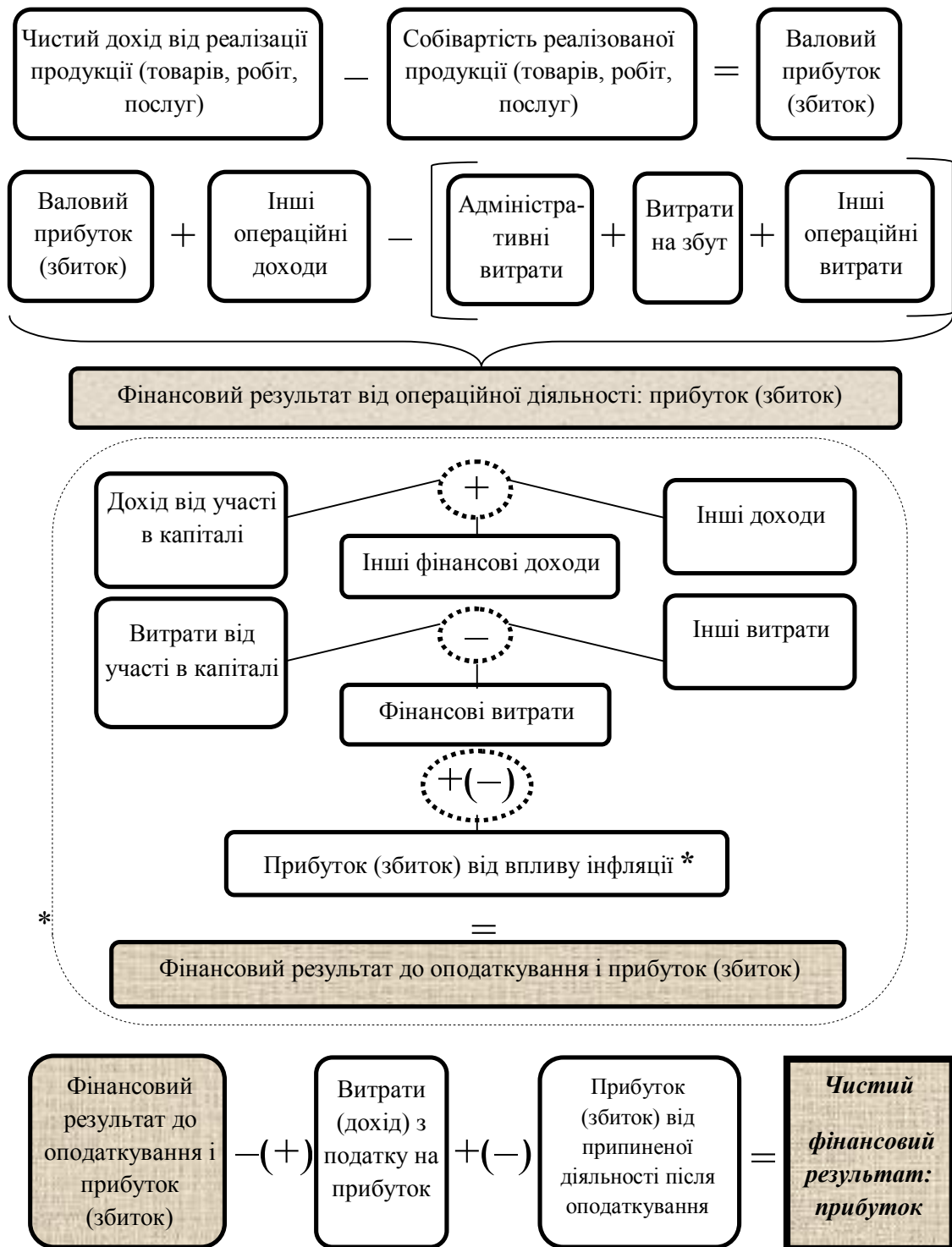


Рис. 1. Послідовність формування чистого фінансового результату: прибутку (збитку) підприємства за НП(С)БО-1[1]

Розв'язання:

Показник	Сума, грн.
Виручка (дохід) від реалізації	1800
ПДВ (1800 : 6)	300
Чистий дохід (виручка) від реалізації (1800 – 300)	1500
Собівартість реалізації	1043,25
Валовий прибуток (1500 – 1043,25)	456,75
Адміністративні витрати	85,33
Витрати на збут	19,12
Фінансовий результат від операційної діяльності (прибуток) (456,75 – 85,33 – 19,12)	352,3
Фінансовий результат до оподаткування (прибуток)	352,3
Витрати з податку на прибуток (23%* від 352,3)	81,03
Чистий фінансовий результат (прибуток) (352,3 – 81,03)	271,27

* з 1.04.2011 р. ставка податку на прибуток складала 23%, з 1.01.2013 р. – 19%, з 1.01.2014 р. – 18% (п.10 підрозділу 4 розділу XX Податкового кодексу)

Друга частина назви форми № 2 відображає головну відмінність нової форми і свідчить про приведення правил складання національної фінансової звітності у відповідність з МСФО. Так, МСБО 1 «Надання фінансової звітності» вимагає, щоб у обов'язковому порядку наводилась інформація про сукупний дохід. Причому за вибором суб'єкта господарювання це можуть бути два звіти – звіт про сукупний дохід, окремо – звіт про прибутки і збитки або тільки звіт про сукупний дохід, який також включає відомості про прибутки і збитки. МФУ зробив вибір за українських суб'єктів господарювання на користь єдиного звіту.

Чотири розділи форми № 2 свідчать про значно більш глибоку деталізацію інформації про фінансові результати діяльності і сукупний дохід, ніж мінімальні вимоги МСБО 1.

Сукупний дохід – нове поняття. У М(С)БО 1 визначено: «загальний сукупний прибуток – це зміни у власному капіталі протягом періоду внаслідок операцій та інших подій, які виникли внаслідок операцій з власниками, крім тих змін, які виникли внаслідок операцій з власниками, які діють згідно з їх повноваженнями власників». Цей показник включає всі компоненти «прибутку або збитку» (в українському обліку звичніше – фінансові результати, які визначаються у розділі I форми № 2) та «інший сукупний прибуток» (в українському обліку поки ще нове поняття). У М(С)БО 1 пояснюється, що «інший сукупний прибуток» містить статті доходів або витрат, включаючи коригування перекласифікації, які не визнаються в прибутку або збитку, як того вимагає М(С)БО. В свою чергу, «коригування перекласифікації – це суми, перекласифіковані у прибуток або збиток у поточному періоді, визнані у іншому сукупному доході у поточному або попередніх періодах».

У М(С)БО 1 чітко називаються компоненти «іншого сукупного прибутку» – це: 1) зміни у залишку переоцінки (М(С)БО 16 «Основні засоби», М(С)БО 38 «Нематеріальні активи»); 2) актуарні прибутки і збитки по програмах з певними виплатами, визнаними згідно з параграфом

93А МСБО 19 «Виплати робітникам»; 3) прибутки і збитки, які виникають в результаті переведення фінансової звітності закордонної господарської одиниці (МСБО 21 «Зміни валютних курсів»); 4) прибутки і збитки від інвестицій в інструменти власного капіталу, оцінені за справедливою вартістю з відображенням результату переоцінки у іншому сукупному прибутку згідно з параграфом 5.7.5 МСБО 9 «Фінансові інструменти»; 5) ефективна доля прибутків і збитків по інструментах хеджування при хеджуванні потоків коштів (МСБО 39 «Фінансові інструменти: визнання та оцінка»); 6) для окремих зобов'язань, призначених як оцінені за справедливою вартістю з відображенням результату переоцінки в прибутку або збитку, величина зміни справедливої вартості, яка відноситься до зміни кредитного ризику зобов'язання (параграф 5.7.7 МСБО 9).

У НП(С)БО 1 запропоновані такі визначення термінів: **сукупний дохід** – це зміни у власному капіталі протягом звітного періоду в результаті господарських операцій та інших подій (за виключенням зміни капіталу за рахунок операцій з власниками); **інший сукупний дохід** – доходи і витрати, які не включені до фінансових результатів підприємства. Як бачимо, вони подібні визначенням термінів, якими апелює МСБО 1, але при цьому названі «сукупним доходом» та «іншим сукупним доходом». Спеціалісти відмічають, що в офіційному перекладі тексту МСБО 1 на українську мову була допущена неточність: коректний переклад – «дохід», а не «прибуток». Крім того, в НП(С)БО 1 немає вичерпного переліку компонентів «іншого сукупного доходу» і зовсім не використовується така категорія, як «коригування перекласифікації». Якщо керуватися виключно українськими визначеннями термінів, то цілком логічно припустити, що у розділі II форми № 2 наводиться інформація, яка відображається на рахунках власного капіталу, але при цьому не пов'язана з внесками до статутного капіталу або розподіленням прибутку і не враховується для визначення фінансового результату.

Згідно з методичних рекомендацій (п. 3.26- 3.34 [2]) у розділі II звіту про фінансові результати наводиться інформація про інший сукупний дохід та розраховується сукупний дохід підприємства, отриманий у звітному періоді:

- дооцінка (уцінка) необоротних активів – сума дооцінки об'єктів основних засобів та нематеріальних активів, зменшена на суму уцінки таких об'єктів протягом звітного періоду в межах сум раніше проведених дооцінок, віднесення сум дооцінки до нерозподіленого прибутку (непокритого збитку);

- дооцінка (уцінка) фінансових інструментів – сума зміни балансової вартості об'єктів хеджування у порядку, визначеному П(С)БО 13 «Фінансові інструменти» [4];

- накопичені курсові різниці – сума курсових різниць, які відповідно до П(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів» [5] відображаються у складі власного капіталу та визнаються в іншому сукупному доході;

– частка іншого сукупного доходу асоційованих, дочірніх або спільних підприємств, облік фінансових інвестицій в які ведеться методом участі в капіталі;

– інший сукупний дохід, для відображення якого за ознаками суттєвості неможна було виділити окрему статтю, або який не може бути включений до інших статей;

– інший сукупний дохід до оподаткування визначається як алгебраїчна сума дооцінки (уцінки) необоротних активів, дооцінки (уцінки) фінансових інструментів, накопичених курсових різниць, частки іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств та іншого сукупного доходу;

– податок на прибуток, що пов'язаний з іншим сукупним доходом;

– інший сукупний дохід після вирахування податку на прибуток.

Висновки. Теоретичне та практичне значення результатів має дослідження формування фінансових результатів та сукупного доходу підприємства в умовах реформування системи обліку в Україні.

Список використаних джерел

1. Україна. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». Затверджене наказом Мінфіну України 7.02.2013р. № 73. Зареєстроване в Мін'юсті України 28.02.2013 р. № 336/22868.

2. Україна. Методичні рекомендації по заповненню форм фінансової звітності. Затверджені наказом Мінфіну України 28.03.2013р. № 433.

3. Круш П.В. Фінансово-економічні результати діяльності підприємства: собівартість, прибуток: навч. посібник / Круш П.В., Клименко О.В., Подвігіна В.І. – К.: НТУУ «КПІ». 2012. – 488 с.

4. Україна. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 13 «Фінансові інструменти». Затверджене наказом Мінфіну України 30.11.2001 р. № 559. Зареєстроване в Мін'юсті України 19.12.2001 р. № 1050/6241.

5. Україна. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 21 «Вплив змін валютних курсів». Затверджене наказом Мінфіну України 10.18.2000 р. № 193. Зареєстроване в Мін'юсті України 17.08.2000 р. № 515/4736.

6. І. Голошевич Форма № 2: звіт про фінансові результати та сукупний дохід // Бухгалтерія № 5 (1096) від 3.02.2014 р. С. 38-46.

Клименко Е.В.

ФИНАНСОВЫЕ РЕЗУЛЬТАТЫ И СОВОКУПНЫЙ ДОХОД В УСЛОВИЯХ РЕФОРМИРОВАНИЯ СИСТЕМЫ УЧЕТА

Исследовано формирование финансовых результатов и совокупного дохода в условиях реформирования системы учета в Украине.

Ключевые слова: финансовые результаты, совокупный доход.

Klimenko O.V.

FINANCIAL RESULTS AND COMPREHENSIVE INCOME OF ENTERPRISES DURING THE REFORM OF THE ACCOUNTING SYSTEM

The formation of financial results and comprehensive income of enterprises during the reform of the accounting system in Ukraine is investigated.

Keywords: financial results, comprehensive income.

Красношапка В.В.

доцент НТУУ «КПІ»

Конопчук Д.О.

магістрант НТУУ «КПІ»

ЗВОРОТНИЙ ЛІЗИНГ ЯК СПОСІБ ЗАЛУЧЕННЯ ОБІГОВИХ КОШТІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ

В процесі даного дослідження проаналізовано доцільність залучення обігових коштів шляхом використання зворотного лізингу. Досліджено розвиток лізингових відносин в Україні. Виявлено тенденції по зміні кількості договорів лізингу та встановлено, що їх загальна вартість, незважаючи на це, постійно зростала.

Ключові слова: лізинг, зворотній лізинг, обігові кошти, економічний ефект.

Вступ. На теперішньому етапі розвитку економіки підприємствам потрібно більше уваги приділяти питанню фінансування, відтворення та подальшого розвитку виробництва. Поява нових організаційно-економічних форм залучення капіталу для здійснення відтворювальних процесів дає підприємству можливість обрати найефективніше джерело фінансового забезпечення та вибір їхньої оптимальної структури з метою здійснення ефективного господарювання як на мікро-, так і на макроекономічному рівнях. Серед таких традиційних форм зовнішнього фінансування виробничо-господарської діяльності підприємств як кредитування, випуск цінних паперів, залучення коштів інвесторів все більшого значення набуває відносно нова форма – лізинг.

Постановка завдання. Мета статті – дослідити можливість та доцільність залучення обігових коштів підприємством за допомогою зворотного лізингу.

Результати дослідження. З проблемою відсутності грошових коштів в самий невідповідний момент стикався практично будь-який суб'єкт господарювання, навіть найуспішніший і фінансово стійкий. Умови